

Modificación del límite a la deducibilidad de gastos financieros en el Impuesto sobre Sociedades

AEAT

18 de septiembre de 2023

La Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, establece en su Disposición Final 5ª una nueva redacción de la **regla de limitación de deducibilidad de gastos financieros** contenida en el artículo 16 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Esta modificación normativa tiene como razón de ser la necesidad de adecuar totalmente la normativa española sobre limitación de deducibilidad de gastos financieros al contenido del artículo 4 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016. España se acogió a la excepción regulada en el artículo 11, apartado 6, de dicha Directiva. Este precepto establecía que “aquellos Estados miembros que tengan normas nacionales específicas para impedir los riesgos en materia de BEPS en la fecha de 8 de agosto de 2016, que sean igualmente eficaces a efectos de la norma de limitación de intereses establecida en la presente Directiva, podrán aplicar dichas normas específicas hasta que termine el primer ejercicio presupuestario siguiente a la fecha de publicación del acuerdo entre los miembros de la OCDE que figure en el sitio web oficial sobre unas normas mínimas en relación con la acción 4 del BEPS, pero a más tardar hasta el 1 de enero de 2024”.

La norma española sobre limitación de intereses (que existía en nuestro ordenamiento desde que la introdujera el RD Ley 12/2012, de 30 de marzo, en el artículo 20 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades), fue considerada por la Comisión Europea como igualmente eficaz a la establecida en el artículo 4 de la Directiva, mediante carta de emplazamiento de fecha 8 de febrero de 2018. A pesar de ello, y de conformidad con el artículo 11.6 de la Directiva, resultaba necesario adecuar la normativa española al artículo 4

de la Directiva antes del 1 de enero de 2024. Con este propósito, la Ley 13/2023 introduce dos importantes novedades en la redacción hasta ahora existente:

- En 1er lugar, se establece una regla que conecta la magnitud del beneficio operativo sobre la que se calcula el límite (del 30%) de deducibilidad de gastos financieros netos con la base imponible del Impuesto sobre Sociedades. De este modo, la nueva redacción del artículo 16 de la LIS añade a la antigua redacción (apartado 1, párrafo 3º) un último inciso con el siguiente literal: “En ningún caso, formarán parte del beneficio operativo los ingresos, gastos o rentas que no se hubieran integrado en la base imponible de este Impuesto”. La necesidad de considerar un beneficio operativo imponible se alinea, así, con lo establecido en el artículo 4, apartado 2, de la Directiva, según el cual “el EBITDA se calculará volviendo a incorporar a la renta sujeta al impuesto sobre sociedades en el Estado miembro del contribuyente, los importes corregidos a efectos fiscales de los costes de endeudamiento excedentarios, así como los importes corregidos a efectos fiscales en concepto de depreciación y amortización. La renta exenta de impuestos quedará excluida del EBITDA del contribuyente”.
- En 2º lugar, se elimina del apartado 6 del artículo 16 de la LIS la regla de exclusión subjetiva de las entidades equiparadas a las entidades de crédito y aseguradoras (letra a). En particular, se elimina el siguiente párrafo: “El mismo tratamiento recibirán, igualmente, los fondos de titulización hipotecaria, regulados en la Ley 19/1992, de 7 de julio, sobre Régimen de Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria y sobre Fondos de Titulización Hipotecaria, y los fondos de titulización de activos a que se refiere la Disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y se introducen otras modificaciones relativas al sistema financiero”.

Por último, si bien la Disposición Final 8ª de la Ley 13/2023 establece que ésta entrará en vigor al día siguiente a su publicación en el BOE, en el caso de la modificación del artículo 16 de la LIS, la propia Disposición Final 5ª establece que la misma se introduce “con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024”.